

# 直播电商税收征管的制度困境与治理路径

吴贞莹

浙江理工大学法学与人文学院, 浙江 杭州

收稿日期: 2026年4月1日; 录用日期: 2026年4月16日; 发布日期: 2026年6月26日

## 摘要

直播电商作为数字经济与零售业态深度融合的新兴商业模式, 近年来市场规模急剧扩张, 但其税收征管领域呈现出显著的制度滞后困境。现行规制困境集中体现为纳税主体识别模糊、所得性质归类分歧及征管技术失灵。为此, 应超越传统分类所得框架, 构建以经济实质为基础的分层认定规则, 并依托数智驱动的涉税信息共享与多元协同治理, 实现从交易外观穿透至收益本质的精准监管, 提升税收治理效能。

## 关键词

数字经济, 直播电商, 税收征管

# Tax Administration of Live-Streaming E-Commerce: Institutional Predicament and Governance Pathways

Zhenying Wu

School of Law and Humanities, Zhejiang Sci-Tech University, Hangzhou Zhejiang

Received: April 1, 2026; accepted: April 16, 2026; published: June 26, 2026

## Abstract

As an emerging business model characterized by the deep integration of the digital economy and retail sectors, live-streaming e-commerce has experienced rapid market expansion in recent years, yet its tax administration has fallen into a state of systemic institutional lag. The current regulatory predicament is primarily manifested in the blurred identification of taxpayers, divergent classifications of income nature, and the functional failure of tax collection and management technologies. To address these challenges, it is imperative to move beyond the traditional framework of categorical income taxation and construct a hierarchical identification mechanism based on economic

substance. By leveraging data-intelligence-driven sharing of tax-related information and multi-party collaborative governance, tax authorities can achieve a paradigm shift in precision supervision, piercing the veil of transactional appearance to capture the essence of revenue, and thereby enhancing the overall efficacy of tax governance.

## Keywords

Digital Economy, Live-Streaming E-Commerce, Tax Administration

Copyright © 2026 by author(s) and Hans Publishers Inc.

This work is licensed under the Creative Commons Attribution International License (CC BY 4.0).

<http://creativecommons.org/licenses/by/4.0/>



Open Access

## 1. 引言

近年来,直播电商作为数字经济与零售业态深度融合的新兴商业模式,已发展成为驱动消费市场增长的重要引擎。据相关数据显示,2019~2024年间,直播电商市场的GMV(商品交易总额)超5万亿元,占网络零售额近三分之一,行业用户规模预计达6.6亿[1]。

与市场规模急剧扩张形成鲜明对比的是,直播电商领域的现行税制难以适应直播电商的快速发展。自2021年以来,税务机关借助大数据风险筛查机制,陆续查处了一批涉税金额巨大的直播主播偷逃税案件,相关当事人被依法追缴税款、罚款金额合计超百亿元。这一系列案件的集中爆发,并非偶发违规行为的叠加,而是折射出直播电商税收治理体系中深层次的制度矛盾。

现行税收法律规则的制度设计根植于传统工业经济与线下交易模式,其对纳税主体认定、所得性质归类及征管方式等核心维度的规制,已难以有效适应直播电商“人、货、场”深度重构所催生的新型商业逻辑。

## 2. 直播电商税收治理中的现实风险结构

### 2.1. 实质纳税人的身份隐匿

直播电商从业者普遍采用“个人品牌+商业实体”的组合架构开展经营活动。在主播实际运营模式中,个人承担内容生产与流量吸引的核心职能,而在其背后,由若干注册于各地税收优惠区域的个人独资企业或合伙企业承接货币化收益,负责对外签订合同、收取坑位费、佣金及品牌推广费等各类报酬[2]。这一架构的实质,是通过多层法律主体的嵌套设计,实现实质纳税人(主播个人)与形式纳税人(登记企业)之间的分离,进而将适用45%最高边际税率的综合所得或劳务报酬,转换为适用35%最高税率的生产经营所得,或通过核定征收方式大幅压缩应税基数。

该操作的法律基础源于《中华人民共和国个人所得税法实施条例》<sup>1</sup>第6条对“经营所得”的开放式定义[3],导致纳税人得以利用制度的模糊地带进行税基侵蚀。与此同时,《中华人民共和国税收征收管理法》<sup>2</sup>(后文简称《税收征收管理法》)第25条确立的如实申报义务在实操中缺乏有效的事前核查机制,税务机关对多主体架构下受益权归属的穿透认定仍依赖事后稽查,行政成本高昂而震慑效果有限。某头部网络主播通过隐匿个人收入、虚构业务转换收入性质并进行虚假申报等方式偷逃税款,税务机关经大数据分析后依法查处,追缴税款、加收滞纳金并处罚款共计13.41亿元[4]。该案表明,税务机关已能够

<sup>1</sup><https://www.chinatax.gov.cn/n810219/n810744/n3752930/n3752974/c3963364/content.html>

<sup>2</sup><https://fgk.chinatax.gov.cn/zcfgk/c100009/c5195081/content.html>

依据实质课税原则对直播电商领域的涉税安排进行穿透认定，但事后稽查模式仍存在成本高、覆盖有限等局限。从法律经济学视角审视，当税制漏洞形成的合规成本差异足够显著时，理性行为人的逐利动机将催生大规模的规避行为，此时单纯倚重惩罚性执法，不过是在制度漏洞尚存的前提下被动应对，难以触及问题的根本。

## 2.2. 混合型收益的归类困局

直播带货收益呈现出显著的三重属性复合特征，传统分类所得框架难以实现精准归类[5]。其一，主播在直播过程中投入专业讲解、即时互动及情感共鸣等个性化服务，该部分收益具有劳动报酬的本质特征；其二，收益的实现有赖于团队运营管理、供应链整合优化及商业风险承担，体现出持续的市场经营行为；其三，头部主播所积累的个人 IP 价值、粉丝资产及流量池构成可量化的无形资产，其品牌溢价部分具有资本性所得的实质特征。

问题的复杂之处在于，现行税收制度缺乏对混合型收益的分层识别机制，由此在司法实践与税收执法中引发定性分歧。税务机关倾向于基于表象合同关系将整体收益归类为劳务报酬，纳税人主张适用经营所得核定征收的优惠税率，而司法裁判则依据实质课税原则，综合考量资金账户独立程度、经营自主决策等多元要素作出整体判断[6]。这种定性分歧不仅损害了税收确定性原则与纳税人合理预期，更暴露了数字经济课税规则滞后于商业创新的制度困境。

## 2.3. 涉税数据的碎片化分散

直播电商的交易链条横跨直播平台、第三方支付机构、物流企业及经纪公司等多类主体，涉税数据高度分散且标准各异。目前，主要直播平台仅向税务部门开放有限的交易数据接口，大量资金流转信息仍依赖纳税人自主申报或事后取证核查，产生显著的“数据孤岛”效应。商品退货率波动、尾款结算延迟及跨境收款合规等实务问题，进一步加大了 GMV 数据核实的技术难度，客观上为收入隐匿行为提供了操作便利[7]。

在技术能力层面，税务机关依托金税四期工程持续强化大数据分析 with 风险预警能力，但其对直播经济特殊交易形态的识别精度仍有明显提升空间。例如，对虚拟礼物打赏收入的应税性质及关联资金流向的穿透追踪能力不足，对多层嵌套交易主体的穿透识别尚依赖人工介入，对短视频平台、直播平台与社交电商平台的跨平台数据整合缺乏统一的标准化接口。上述技术瓶颈与新型交易复杂性的叠加效应，导致税收风险事前预警与事中监控效能显著弱化。

## 3. 现行税法体系对直播电商业态的适配困境

### 3.1. 纳税主体身份识别的法律漏洞

直播电商中的商业主体关系边界较为模糊，造成纳税主体身份识别的法律适用困境。主播与 MCN 机构的法律关系，实践中可能涉及劳动关系、劳务关系与商业合作关系的多元形态[8]，不同关系定性下对应的收入性质包括工资薪金、劳务报酬或经营所得及扣缴义务存在显著差异。尽管《税收征收管理法》确立了实质课税原则，要求税务机关根据经济实质判定应税行为，但实践中因举证责任分配及合同形式与实质背离等问题，导致纳税主体认定标准模糊。其次，各地司法机关对劳动关系争议案件裁判尺度不一，进一步加剧了跨区域税收征管分歧。此外，涉税信息不对称问题突出，主播收入来源复杂化且分散于多主体结算，而现行制度缺乏统一的涉税信息共享机制，致使税务机关难以全面获取交易数据。尽管部分地区通过地方性规范强化平台涉税信息报送义务，但其效力限于区域层面，全国监管框架仍待完善。

### 3.2. 所得性质认定的规则冲突

数字经济背景下，主播收入形态日趋多元，暴露出现行税法规则体系与新型收益属性的适配困境。以打赏收入、坑位费及衍生副业所得为例，其法律属性与课税规则存在多维度的认定冲突，反映出民事法律关系解释与税收法定原则的张力。

在打赏收入的定性层面，民事领域存在“服务契约论”<sup>[9]</sup>与“赠与契约论”<sup>[10]</sup>的学理分野，而税收实践则衍生出三种认定路径：一是基于民法的无偿性特征主张排除课税；二是从税法中收益与营利的判断标准出发，将其定性为劳务报酬，同时对于直播平台企业分成所得的打赏收入还需缴纳增值税；三是采用主体身份作为区分标准，对签约主播适用工资薪金税目，对独立主播区分劳务对价存在与否，分别归入劳务报酬或偶然所得。此种认定分歧导致同质收入面临差异化的税收负担，违背了量能课税原则。

坑位费的增值税税目争议则折射出交易定性的复杂。依据《销售服务、无形资产、不动产注释》<sup>3</sup>，主张经纪代理服务者聚焦主播作为信息中介的功能定位，而支持销售无形资产者则强调主播 IP 价值变现的资本属性。此类规则冲突源于数字经济交易结构本身具有复合形态，传统税目划分难以精准捕捉价值创造的本质环节。

衍生副业所得的税目归属困境进一步凸显制度缺陷。主播通过商品测评、广告植入等衍生行为获取的收益，其工资薪金、劳务报酬与偶然所得的划分标准缺乏明确指引。现有《中华人民共和国个人所得税法》<sup>4</sup>的分类征收框架难以应对职业身份模糊、收入来源交叉的新型就业形态，致使税收征管陷入规则适用真空。

### 3.3. 征管机制的技术性失灵

直播电商的业态创新与税收征管技术迭代迟滞形成结构性错配，引发税务稽查效能弱化。其一，稽查资源配置失衡，传统人工核查模式难以应对海量碎片化经营主体，如 MCN 机构、主播、供应链服务商等。大量处于税收征管盲区的电子商务经营者的存在，进一步加大了税务机关的监管成本<sup>[11]</sup>。其二，数字企业交易方式呈现出虚拟、隐蔽、流动性强的新特征<sup>[12]</sup>。单一的数字化存储方式可能面临涉税信息真实性与完整性校验难的问题，第三方支付机构或电商平台掌握大量数据，却未能有效向税务部门共享，致使银税比对机制功能弱化。其三，技术工具适配滞后，现有系统依赖凭证逆向还原交易，无法匹配直播电商即时成交、动态定价及虚拟资产交割特性，人工稽核误差率高<sup>[13]</sup>。

## 4. 治理对策的体系化建构

### 4.1. 构建混合型收益的所得性质认定规则

针对打赏收入、坑位费及衍生副业所得的定性分歧，宜以“行为属性、经济实质、税目对应”为分析框架，建立可操作的分层认定规则。就打赏收入与衍生副业所得而言，税目归属应以主播与平台或 MCN 机构之间的实质法律关系为判断基础。若主播与平台或 MCN 机构签订劳动合同，其收入应视为工资薪金所得，若双方签订劳务合同形成独立劳务关系，则收入归入劳务报酬所得。两者同样适用 3% 至 45% 超额累进税率，并由直播平台企业或 MCN 公司按照税收法律规定切实履行代扣代缴义务<sup>[14]</sup>。而坑位费的增值税税目归属，其本质是品牌方或商家为获取直播推广服务而支付的费用，主播在交易结构中居于信息撮合与渠道连接的中介地位，应按照销售佣金的认定方式计入经纪代理服务税目，而非销售无形资产，以准确反映其价值创造的功能属性。

<sup>3</sup><https://shanghai.chinatax.gov.cn/zcfw/zcjd/201604/t422796.html>

<sup>4</sup><https://www.chinatax.gov.cn/n810219/n810744/n3752930/n3752974/c3970366/content.html>

此外, 尽管直播行业普遍采用设立个人独资企业的方式进行结算, 但若该企业缺乏实质经营性活动, 仅作为主播个人避税的工具, 税务机关应依据实质重于形式原则, 将其穿透还原为个人劳务报酬所得。

#### 4.2. 数智驱动涉税信息互联共享

依托大数据技术构建覆盖直播平台、经营主体与税务机关之间的共享信息平台, 实现所有的交易和涉税数据的信息共享。首先, 运用大数据追踪分析能力, 对纳税申报数据实施动态监测, 及时识别异常申报行为并实施精准稽查。其次, 运用区块链技术的不可篡改与可溯源性, 推动第三方支付平台依法接入税务数据节点, 在符合《中华人民共和国个人信息保护法》<sup>5</sup>(后文简称《个人信息保护法》)及数据安全相关法规要求的前提下, 实现交易数据的实时同步与多方交叉验证, 拓宽数据采集渠道, 构建覆盖资金流、发票流、货物流的全链路数据监控体系, 有效破解“数据孤岛”困局[15]。最后, 在数字化征管深入推进的背景下, 税务部门应充分挖掘金税四期工程所积累的数据资源, 有序推动与工商登记、金融监管、市场监管等部门之间的数据互通与业务协同, 形成跨部门联合监管态势, 从根本上消解因信息供给不足而产生的监管盲区, 切实提升税收征管的精准度与整体效能。

#### 4.3. 推动电商直播行业协同办税治理

单一依赖税务机关自上而下的执法模式, 已难以匹配直播电商行业主体分散、交易链条复杂、收入形态多元的现实特征。网络直播产业税收治理涉及多元主体协同, 应当以平台主体为核心节点, 构建包括政府机构、市场主体与第三方治理力量在内的多元共治局面。

直播平台与 MCN 机构处于交易信息的枢纽节点, 掌握最完整的主播收入数据, 具备履行代扣代缴义务的天然条件。应强化平台的法定报告义务, 要求其平台内主播的收入数据进行实时归集与定期申报, 将税收合规纳入平台运营资质的考核指标体系, 以平台治理带动主播群体的整体纳税遵从水平提升。同时加强各地税务机关与国家网信办、公安、工商、大数据管理局、市场监督管理局等政府部门之间的交流与合作[16]。

第三方治理力量是多元共治体系的重要补充。一方面, 可引入具备资质的会计师事务所、税务师事务所对头部主播及 MCN 机构开展定期涉税专项审计, 形成独立于税务机关之外的外部核查机制, 有效识别收入隐匿与避税行为。另一方面鼓励行业协会建立税收合规认证体系, 将认证结果与平台入驻资质相挂钩, 以市场手段强化合规激励。

#### 4.4. 兼顾合规平衡的差异化保护机制

强化税收监管与信息共享固然是提升直播电商税收治理效能的核心路径, 但在制度设计层面亦须正视由此可能引发的三重张力, 并建立相应的平衡与救济机制, 避免“一刀切”式监管对行业创新生态造成结构性损伤。

首先, 可以通过差异化合规义务, 减轻中小从业者负担。直播电商从业者的规模分布高度不均衡, 大量中小主播、初创 MCN 机构及兼职带货从业者的年收入有限, 若直接套用针对头部主播的强制申报与信息披露标准, 将显著提高其合规成本, 甚至形成反向激励。对此, 建议依据年度收入规模设定分级监管门槛: 对年均带货收益低于一定标准的个人兼职从业者, 维持现行简易申报模式, 豁免强制第三方数据报送义务; 对规模介于中等的从业者, 引入平台代扣代缴与辅助申报工具相结合的合规路径; 仅对头部主播及大型 MCN 机构适用最严格的信息申报与外部审计要求。同时, 税务机关应依托官方平台面向中小从业者发布税务合规操作指引、案例示范及在线问答服务, 系统降低合规认知门槛, 切实缓解中

<sup>5</sup>[http://www.npc.gov.cn/npc/c2/c30834/202108/t20210820\\_313088.html](http://www.npc.gov.cn/npc/c2/c30834/202108/t20210820_313088.html)

小市场主体的制度适应压力。

其次,需严守个人信息保护与数据安全边界。数智驱动的信息共享机制在拓展征管数据来源的同时,面临个人信息过度采集与数据安全风险等制度边界问题。根据《个人信息保护法》第6条规定的最小必要原则,税务机关向平台获取涉税数据时,应将范围严格限定于具有直接课税关联的交易流水、结算金额及资金收付记录,不得获取直播内容数据、用户行为轨迹及社交关系图谱等与课税目的无关的信息。在数据传输与存储环节,应依据《中华人民共和国数据安全法》<sup>6</sup>第40条关于数据安全保护义务的规定,明确涉税数据的访问权限与留存期限,防范数据跨部门滥用及信息泄露风险。此外,应赋予从业者对其个人涉税数据的知情权与异议救济权,建立涉税数据调取的独立监督审查机制,确保征管权力在法定轨道内运行。

最后,保留电商行业的创新弹性,避免监管扼杀行业活力。直播电商作为数字经济的重要创新业态,其商业模式仍处于持续演化阶段,过度刚性的监管规则可能在抑制逃税行为的同时,压缩正当商业创新的制度空间。促进竞争的产业政策,可以促进生产率的增长<sup>[17]</sup>。对新型商业模式下尚无明确规则适用的情形,税务机关应优先通过税收事先裁定为纳税人提供事前确定性指引,并建立动态调整的直播电商税收规则,增强规则的可接受性与实施效能,实现规范秩序与行业活力的良性平衡。

## 5. 结语

直播电商税收征管问题的深层根源,在于现行税制体系的制度逻辑与数字经济商业形态之间存在结构性张力,单纯依赖事后稽查与惩罚性执法难以实现行业税收秩序的长效规范。为此,本文主张在规则适用、技术支撑与治理结构三个维度上协同推进制度改革:重构混合型收益的分层认定规则,以大数据、区块链等数字基础设施推动征管逻辑向“以数治税”范式转型,并构建政府、平台、市场与第三方力量协同参与的多元共治格局,以制度合力填补现有监管盲区。同时,应为中小从业者和新业态保留必要的制度弹性,防止过度规制抑制行业创新。直播电商税收治理的制度完善是一项系统性工程,随着金税四期工程的深入推进与法律规则的不断优化,我国直播电商行业必将在规范中走向高质量发展,实现税收公平与行业繁荣的深度耦合。

## 参考文献

- [1] 新华网. 直播电商行业报告: 行业治理持续深化, 发展环境不断优化[EB/OL]. <https://www.news.cn/tech/20260204/61e8566bf2214265969471d0f9d976c3/c.html>, 2026-02-04.
- [2] 吴文婷, 刘娜. 电商直播主播收入合规的商业模式漏洞与平台治理路径[J]. 电子商务评论, 2025, 14(11): 2082-2090.
- [3] 欧阳天健. 新经济模式下经营所得课税之优化[J]. 法学, 2023(5): 179-192.
- [4] 国家税务总局浙江省税务局. 浙江省杭州市税务部门依法对黄薇偷逃税案件进行处理[EB/OL]. [https://zhejiang.chinatax.gov.cn/art/2021/12/20/art\\_13226\\_529541.html](https://zhejiang.chinatax.gov.cn/art/2021/12/20/art_13226_529541.html), 2021-12-20.
- [5] 蔡昌, 吴奕萱. 适应数字经济新业态的税制优化路径研究[J]. 税务研究, 2025(7): 45-53.
- [6] 熊伟, 毛彦, 许恋天. 网络主播个人所得税法律适用问题辨析[J]. 国际税收, 2022(5): 52-60.
- [7] 李华硕. 电商直播行业税收征管问题研究[D]: [硕士学位论文]. 杭州: 浙江财经大学, 2022.
- [8] 周辉, 魏日升. 直播电商治理的现实困境与优化路径[J]. 中国市场监管研究, 2025(10): 25-32.
- [9] 狄行思. 论《民法典》视野下网络服务合同的认定及规范适用——以泛娱乐网络直播打赏为例[J]. 经贸法律评论, 2022(3): 84-98.
- [10] 程啸, 樊竞合. 网络直播中未成年人充值打赏行为的法律分析[J]. 经贸法律评论, 2019(3): 1-15.

<sup>6</sup>[http://www.npc.gov.cn/c2/c30834/202106/t20210610\\_311888.html](http://www.npc.gov.cn/c2/c30834/202106/t20210610_311888.html)

- [11] 李慈强. 论电子商务经营者税收征管的困境及其立法完善——兼论《税收征管法》的修订[J]. 上海财经大学学报, 2022, 24(5): 108-122.
- [12] 行伟波, 侯峥. 数字市场发展与数字税治理[J]. 金融市场研究, 2023(10): 1-20.
- [13] 朱润喜, 冯东, 赵福顺. 数字经济背景下税务稽查工作面临的挑战与应对[J]. 税务研究, 2022(1): 140-143.
- [14] 张琳玉. 平台经济背景下直播电商行业税收征管问题研究[J]. 中小企业管理与科技, 2024(11): 188-190.
- [15] 李妙娟. 区块链赋能税收征管创新[J]. 中国集体经济, 2024(11): 173-176.
- [16] 谷成, 史心旭, 王巍. 税收营商环境优化、企业数字化转型与创新能力提高[J]. 浙江社会科学, 2025(3): 4-20, 155.
- [17] 黄智文. 产业政策之争的税收视角——兼论芯片企业税收优惠政策着力点[J]. 税务研究, 2019(1): 107-113.